

埼玉学園大学・川口短期大学 機関リポジトリ

日韓におけるIFRS適用とその影響

著者	李 相和, 李 善複
雑誌名	埼玉学園大学紀要. 経営学部篇
巻	10
ページ	121-128
発行年	2010-12-01
URL	http://id.nii.ac.jp/1354/00000555/

日韓におけるIFRS適用とその影響

The Effect and Adoption of IFRS of Korea and Japan

李 相 和・李 善 複

LEE, Sang Hwa・LEE, Sun Bok

I はじめに

国際会計基準委員会（IASC）は、1973年の設立以来、組織上の限界がある中で、国際会計基準の設定作業を進めてきた。しかしながら、世界の資本市場のグローバル化が進み、商取引の複雑性も増し、グローバル・スタンダードを設定することへの要請が高まる中、IASC理事会は、新たな課題を予期し、効果的に対応することが求められた。IASCは、2000年に証券監督者国際機構（IOSCO）等の支持を受け、の承認を受け、2001年に国際会計基準審議会（IASB）へと改組された。国際会計基準（IFRS）の設定は独立した個人の専門家で構成される国際会計基準審議会（IASB）が行っている¹。各国の代表の立場をとらないのは国等の利害に妥協せず、高品質な基準を作るためである。

会計の国際化の方向性は、企業の国際的営業活動を円滑にするために、国家間の会計基準の差異を縮小するという会計基準の「コンバージェンス；Convergence」と、さらに各国が共通的に導入すべき一つの基準の採用、すなわちIFRSの「アドプション；Adoption」である。米国と日本は前者のアプローチを

とっており、EU、オーストラリア、韓国、カナダ、インド等は後者のアプローチをとっている。EUは、2005年に域内企業にIFRSを強制適用しており、2009年には域外企業にIFRS（あるいは、それと同等の基準）の適用を強制している。米国では、2002年のノーワーク合意（米国基準とIFRSとのコンバージェンス）の後、2010年にIFRSの任意適用の開始が見込まれ、2014年にはIFRSの強制適用の可能性が高まっている。

この数年の間、日本と韓国では、IFRS適用の基盤作りのために、会計制度の整備及び会計基準の改正を巡る大きな変革が行われている。特に、韓国の会計制度は、歴史的に日本の会計制度を受け継いでいたが、1990年代に入ってから、米国会計基準及びIFRSを大きく取り入れたものになっている。本論文は、会計制度改革の方向性を探るという観点から、日本と韓国におけるIFRSのアドプションに至る取り組み戦略の特徴と準備状況、IFRS適用による企業への影響及び諸問題について検討するものである。

本報告は、基本的には、特定テーマについての諸特徴を発見し、分析することで両国の課題を把握するという手法をとる。すなわち、

キーワード：国際会計基準、国際会計基準審議会、日本企業会計基準委員会、韓国会計基準委員会、アドプション（適用）

Key words：IFRS, IASB, ASBJ, KASB, Adoption

特定のテーマと観点を決めて日韓における関係資料を収集し、特徴分析を行い、これに基づき課題とその改善策を提案する形をとっている。

Ⅱ IFRS適用の基本的な考え方と取組み

1 IFRS適用の基本的な考え方

日本はIFRSとの差異を縮小すること（コンバージェンス）を維持しながら、「連結先行」でIFRS適用（アドプション）を受け入れるという基本的な姿勢としている。特に、ASBJにおける会計基準の設定はIFRSとの整合性を図っているが、会社法の改正に合わせた側面がより強く受け取られる。

今後のコンバージェンスを確実にするための実務上の工夫として、連結財務諸表に係る会計基準については、情報提供機能の強化及び国際的な比較可能性の向上の観点から、日本固有の商慣行や伝統的な会計実務に関連の深い個別財務諸表に先行して機動的に改訂する考え方（連結先行の考え方）で対応していくことが考えられる。

反面、韓国はK-IFRS制定し、「連単統一」でIFRSの全面適用を基本姿勢としている。その背景には、1997年の金融危機を克服するために、IMF・IBRDによる資金支援を受ける代わりに、会計制度改革要求と圧力を受けたという事実がある。その結果、韓国におけるIFRSの適用は、韓国企業の実情に合わない基準の強要が負担になりかねない面（問題）もあると考えられる。

2 IFRS適用への背景と取組み

（1）日本の場合

日本におけるIFRS適用への背景と取組みは次のように要約することができる。

（a）バブル経済崩壊後の会計ビックバンと会計制度改革

企業会計審議会は1990年代末に個別財務諸表の開示体制を連結ベースに転換し、国際会計基準との調和を図る改正を行ってきた。会計制度改革の関連で公表された基準は、連結財務諸表、キャッシュフロー計算書、退職給与会計基準、税効果会計、研究開発費・ソフトウェア会計基準、金融商品会計、減損会計、企業結合会計などである。

（b）日本会計基準委員会（ASBJ）の設立とコンバージェンスの成果

2010年8月まで、ASBJによって公表された会計基準書は25個である。小テーマ（1-2号）的なものであり、2005年以後の5回改正（3-7号）は会社法改正の関連のものである。第8-25号はコンバージェンスの成果としてEUの同等性評価に対応して改正されたものである。

（c）金融庁によるIFRSのアドプション・ロードマップの公表

金融庁は、2009年6月、IFRSの任意適用（2010年）と強制適用の検討（2012年、適用は2015年移行を予定）についてのロードマップを公表した。

（2）韓国の場合

韓国のIFRSアドプションへの背景と取組みは次のように要約することができる。

（a）金融危機の発生と外部圧力の要因とその対応

金融危機の発生と外部圧力の要因としては、外貨残高不足支払不能の経済危機発生（1997）、粉飾会計と企業倒産による会計への不信感急増、コリア・ディスカウントと韓国企業の国際競争力低下懸念などである。その対策及び措置として、韓国はIMFとIBRDから

140億ドル借金融資の条件として会計改革を約束した。また、1999年に、民間基準制定機関としてKASB（韓国会計基準院）を設立し、2001年から2006年まで25個に及ぶ会計基準書の制定及び改訂を行った。

(b) IFRSの適用をめぐる更なる圧力

韓国に対して、IFRSの適用をめぐる更なる圧力がかけられ、韓国の会計基準は、IFRSと異なる基準を使用する国と分類された。2006年の時点で、61カ国のうち、国際競争力は38位であったが、会計及び監査の信頼度は58位と最低水準で、国際競争力評価機関（IMD及びWEF）の評価が低かった。その原因は、KASBの努力にも拘わらず、韓国のコンバージェンスへの国際的評価は低かったこと、KASB会計基準の特徴は国際会計基準の一括導入ではなく、段階的に受容してきたこと等があげられる。

Ⅲ IFRS適用状況

1 日本におけるIFRS適用の準備状況

(1) IFRSの適用の主な動き

IFRSの適用を図る日本の主な動きはく表

1 >のように要約することができる。1990年代後半以降、日本の会計制度は、個別財務諸表を中心に行われてきた開示体制が連結ベースに転換され、国際会計基準との調和を図る観点から会計改革が行われた。現在は日本基準のIFRSへのコンバージェンス作業が進められており、その一環として、2011年3月期より日本でも「包括利益」の開示が企業に義務付けられる予定である。なお、2008年12月、EUの欧州委員会は日本基準がIFRSと同等であるとの判断を下し、域内で引き続き使用可能としている。

2009年6月、日本金融庁の企業会計審議会は、「我が国における国際会計基準の取扱いについて（中間報告）」についての議論を行い、2009年2月の公開草案からの修正案（日本版ロードマップ）を示した。「中間報告」の内容は次の通りである。

第1に、2010年3月期から、「国際的な財務・事業活動を行っている上場企業」の連結財務諸表において、IFRSの任意適用（早期適用）を認めることが適当である。第2に、2012年頃を目途にIFRSの強制適用の是非を判断す

<表1> 日本におけるIFRS適用の主な動き（2006年以降）

2006年	・「日本基準と国際会計基準とのコンバージェンスへの取組みについて－CESRの同等性評価に関する技術的助言を踏まえて－」を公表
2007年	・コンバージェンスを加速化するために「東京合意」の公表；IFRSとの重要な差異（同等性評価の指摘項目）を2008年までに解消し、残りは2011年6月30日までに解消する。
2008年	<ul style="list-style-type: none"> ・IFRSとの差異を解消するため、コンバージェンスが完成された会計基準；11号関連当事者の開示、12号四半期財務諸表、13号リース取引、14号退職給付、15号工事契約、16号持分法、17号セグメント情報、18号資産除去債務、20号賃貸等不動産の時価等の開示、21号企業結合、22号連結財務諸表、23号研究開発費等 ・残された問題としてのプロジェクト中期項目、進行中の米国FASBとのMOU項目；企業結合（暖簾の償却）、過年度の遡及表示（会計方針の変更、減価償却方法、廃止事業）、連結の範囲、財務諸表の表示、収益認識、負債と資本の区分、金融商品
2009年	・金融庁企業会計審議会により、IFRS適用に向けた中間報告の公表
2010年	・ASBJによる基準書の公表及び改訂；第2号「一株当たり当期純益」、第6号「株主資本等変動計算書」、第17号「セグメント情報の開示」、第22号「連結財務諸表の改正」、第25号「包括利益の表示」

＜表 2＞ 日本のIFRS適用対象の関連企業

区分		連結財務諸表	個別財務諸表	外部監査
上場企業	3,900社	IFRS	日本基準	監査義務あり
金商法開示企業	1,000社	日本基準		
会社法大会社	10,000社	作成義務なし	中小企業指針	監査義務なし
上記以外の会社	250万社			

（参照）三井秀範（2009）、30頁。

る。第3に、強制適用を判断する場合、対応準備期間として、少なくとも3年間を確保する（2012年に判断した場合、2015年又は2016年に適用開始）。日本企業会計基準委員会（ASBJ）は、2010年9月現在、第25号の会計基準書を公表し、IFRSへのコンバージェンスを進行中である。

（2）企業によるIFRS導入準備の状況

日本のIFRS適用対象の関連企業は次の＜表2＞の通りである。

東京証券取引所の調査によれば、IFRSの早期適用を自発的に考えている企業はわずか4%（56社）で、強制適用を考慮し、調査・研究を始めている企業は61.8%（875社）に及んでいる。調査結果（2009年8月時点の東証上場会社（外国企業を除く）2,332社を対象に、同年8月～9月に実施。回答1,416社）は次のように要約されうる²。

（a）IFRSの早期適用については、①特に検討していない（50・9%）、②早期適用しない・できない（44.3%）、2011年3月以降の早期適用を検討（3.9%）である。

（b）IFRS適用に向けた検討状況については（株式時価総額別）、①全体が60%以上、②50億以上の企業が50%超、③5000億以上の企業は90%以上である。なお、多国籍企業ほど積極的に対応を検討している。検討を開始している企業でも、その殆どは事前調査・勉強段階にあり、充分検討が進んでいるとは言

い難い状況にある。

（3）IFRS適用による会計処理の影響

IFRS適用による会計処理の影響としてはつぎのようなものがあげられる（Oracle Direct Seminar, 2009）。コンバージェンスによる影響としては、（a）工事進行基準：正確な工事原価の把握、収益原価計画の作成、（b）研究開発費の資産計上：研究開発費の補足、（c）収益認識規準：売上計上処理の変更、システムへの影響、（d）セグメント情報開示：マネジメント・アプローチの品質、（e）過年度遡及修正：遡及が可能な会計情報の保持等があげられる。

また、アドプションによる影響としては、（a）初度適用時の負担：過年度遡及適用の作業ボリューム、（b）勘定科目の体系：科目体系の多重化と複雑化、（c）帳簿の管理：日本基準とIFRSの二重管理、（d）会計基準ごとの経理処理：経理事務の複雑化、現場判断の機会の増加、（e）法定帳簿作成への影響：作成事務の負担増、注記項目の増大があげられる。

2 韓国におけるIFRS適用の準備状況

（1）IFRSの適用の主な動き

1997年の金融危機を乗り越えるために、韓国政府は国際通貨基金（IMF）から緊急融資を受けている。国際通貨基金は緊急融資の見返りに「韓国経済の構造調整」を要求した。その一つとして、企業改革における「国際会

計基準に基づく財務諸表の透明性の向上」が含まれている。

韓国は、世界的にIFRSの採用や、コンバージェンスが進むなか、会計基準の信頼性を高めるため、2006年2月に、IFRS採用のためのプロジェクト・チーム「国際会計基準導入準備団」を構成し、2007年3月には、IFRSの全面適用を前提として、IFRSの適用対象、適用時期および開示内容などに関するロードマップを発表した。その一環として、韓国会計基準院（KAI）は2007年12月に韓国版国際会計基準（K-IFRS³）を制定した。K-IFRSはIFRSの基準書と解釈指針の完全な採用であり、韓国における会計基準の発行手続きを経て、修正は一部の代替的な取扱いの削除など、最低限となる予定である。

IFRSの適用を図る日本の主な動きはく表

3 > のように要約されうる。

適用範囲については、上場企業は強制し、非上場企業は任意とする（ただし、一度適用した場合は継続を要する）。すべての上場企業は2011年からK-IFRSの適用が強制される（金融機関を含む）。金融機関を除く上場企業については2009年から任意適用が許容される。非上場企業は2011年までにKASBが設定する「簡易化された会計手続き」を採用できる（それまでは韓国会計基準に準拠する）。韓国では、非上場企業適用対象の一般会計基準のみがコンバージェンス進行中である。韓国のIFRS適用対象の関連企業は次のく表4 > の通りである。

また、韓国金融委員会、金融監督院、韓国会計基準院は、K-IFRS適用のために積極的に支援している。金融監督院では、2009年3

<表3> 韓国のIFRS適用のロードマップ（2006年以降）

2006年	・国際会計基準導入準備団の構成
2007年	・IFRS導入ロードマップ発表（3月） ・国際会計基準財政委員会と著作権の契約締結（9月） ・K-IFRSの翻訳完了、IFRS適用指針の翻訳および発表（12月）
2008年	・IFRS国際諮問団の構成（1月）、会計先進化企画団の構成（4～6月） ・CESR、韓国会計基準のIFRS同等性を認める（12月） ・IFRS導入の影響に関する事前開示基準の準備（7月）
2009年	・IFRS導入関連企業及び会計法人に対する設問調査（1、6月） ・関連法令（外監法、資本市場法）の制定・改正完了（2月） ・非上場企業に適用する一般企業会計基準の制定（12月） ・IFRS体制下の質疑回答の運営方を準備
2010年	・早期適用企業、最初の財務諸表の開示
2011年	・2011年義務適用企業（資産2兆ウォン以上の上場企業）、最初の財務諸表の開示 ・非上場企業の一般企業会計基準の適用開始
2013年	・資産2兆ウォン未満上場企業の財務諸表の開示

<表4> 韓国のIFRS適用対象の関連企業

区分	2009年-2010年	2011年移行
IFRS選択企業（39社+@）	K-IFRS（任意）	K-IFRS（強制）
上場会社（1,632社）		
非上場会社（16,000社）		非上場基準

月に会計関連機関が参画するIFRS定着推進団を構成しており、導入準備未着手の企業に対して、面談や現場訪問を行い、スケジュール管理やIFRS教育等を実施している。金融委員会では、K-IFRSに関わる「質疑改新制度運営法案」を2010年1月より施行している。これは、K-IFRS適用会社における実務上の混乱防止や一貫した適用を図ることを目的として、事例等を参考に、専門家の意見を収集して運営するものである。質疑のうち、特に重要性の高い質疑については公開するとともに国際財務報告解釈指針委員会（IFRIC）に報告していくこととしている。なお、金融委員会は、情報利用者側に対する教育活動も実施している。

（2）企業によるIFRS導入準備の状況

韓国金融監督院の調査（調査対象企業数約1,906社、回答会社1,114社、2009年1月）によれば、IFRS適用の準備状況は次のようである⁵。

第1に、全体の26.5%がIFRS適用の準備をしている。第2に、適用準備期間は78%が1年未満である。第3に、適用費用は一般企業5.7億ウォン、金融会社34.3億ウォン、銀行179.7億ウォンである⁶。第4に、適用の阻害要因は専門人材の不足（39.8%）、詳細な適用指針の不足（22.6%）、教育費用（18%）である。

韓国の企業の資産規模別におけるIFRS適用の準備状況は＜表5＞の通りである。＜表

5＞によれば、2010年3月現在、対象企業1,923社のうち、80.1%が導入に着手し、19.9%（一般会社351社、金融会社32社）がまだ着手していない。企業は中小企業が多いが、そのうち90%が2010年上半期に着手する予定である。また、適用費用は、一般企業5.7億ウォン、金融会社34.3億ウォンで、49.9%がシステム構築費用、35.6%がコンサルティング費用となっている。

IFRS適用の阻害要因は、IFRSに関する専門人材不足（39.8%）、IFRSの詳細な適用指針の不足（22.6%）、教育費用増加及び会計処理誤謬可能性の増大（18.0%）などである。

（3）IFRS適用による会計処理の影響

2010年早期適用企業（三星グループ4社、LGグループ4社）の資本変動、連結当期純利益、財務諸表のIFRS適用の影響を分析した結果、次のような影響などが考えられる。

（a）財務的影響

財務的影響は企業により異なるが、連結範囲の効果を除けば大きくない。例えば、2010年早期適用企業（三星4社⁷、LG4社⁸）の資産と負債は2.9%と6.5%増加したが、資本と純利益は△0.2%と△2.7%減少した。

（b）連結範囲の変動

全体的には連結範囲に含まれる子会社数が増加する。資産100億ウォン未満の小規模子会社は連結範囲に追加され、30～50%持分率の子会社は除外される。連結範囲から除外さ

＜表5＞ 韓国の企業におけるIFRS適用の準備状況

資産規模	設問調査結果		事業報告書の分析結果	
	2009.1	2010.1	2009.5	2010.3
2兆ウォン以上	80.9%	98.4%	96.4%	100.0%
5千億－2兆ウォン	54.5%	90.7%	75.6%	97.9%
1千億－5千億ウォン	22.3%	77.0%	44.5%	83.9%
1千億ウォン未満	11.1%	66.1%	32.3%	71.2%
全体	26.5%	75.1%	44.7%	80.1%

れた子会社の経営成果は持分法により連結財務諸表に反映され、支配株主持分の資本と純利益に大きく影響されない。

(c) 有形・無形資産の公正価値評価による影響

土地の公正価値評価により資本が増加する(三星電子2兆9億ウォン、LG電子1兆1千億ウォンなど)。機械などの減損処理により帳簿価額が減少する場合もある。負の営業権の20年繰入を即時に繰入れて資本が増加する(LG2,311億ウォン、LG化学1,958億ウォン)。

(d) その他の変動要因

建設工事の収益認識基準を進行基準から引渡し基準に変更し、収益減少する。債権の貸倒引当金を将来予想額ではなく実際発生した損失に変更し、貸倒引当金計上額が減少する。転換社債を償却後原価ではなく、当期損益認識金融負債として公正価値で評価し、負債額が増加する(LGディスプレイ2,074億ウォン)。

Ⅳ まとめ

IFRS適用を巡る日韓の取組みを検討した

結果、＜表6＞のような差異がみられる。

各国の立場によって、IFRSの適用に至る背景や、目指す目標、企業の取り組み姿勢は必ずしも同じではなく、独自の違いを抱えた各国が会計基準の統一を図ることは決して容易ではない。EUの事例のように、基準の一部をカーブアウトしたり、基準の解釈が異なる可能性はある。従って、カーブアウトの条件や解釈範囲などについて、より詳細なルールを決めることが必要となる。IFRSが将来、米国の基準のように煩雑なものとなる可能性もある。

会計制度改革における方向性としては、コンバージェンスからアドプションへの転換が考えられる。自国基準とIFRSを二重保持する不経済性やIFRS自体の勢力拡大から、米国、日本においてもアドプションの流れが急速に強まると考えられる。また、日本におけるIFRSのアドプションはIASBと米国の合意(MOU)の結果に影響されると考えられる。

今後の課題としては、会計マニュアルの作成や経理システムの変更などの体制整備の必

＜表6＞ IFRS適用の取組みの差異

	日本	韓国
アドプションの背景	・ バブル崩壊 ・ 国際的調和圧力 ・ 世界第2位の巨大資本市場	・ IMF金融危機 ・ 粉飾会計増加 ・ 会計信頼度 ・ コリア・ディスカウント
具体的な変化の契機	2006年同等性評価に対応するためのコンバージェンス加速化(2007東京合意)	KASB、2006年まで25号に至る改正成果にも拘わらず、国際会計基準を使用しない国として判定
IFRSのアドプション宣言	・ 2009年、金融庁がIFRS適用のロードマップ公表 ・ ASBJ、25号の会計基準書を公表、コンバージェンス進行中	2007年、IFRSを翻訳して自国基準とする韓国採択国際会計基準(K-IFRS)」を公表
IFRSの適用時期	2010年から上場企業の連結財務諸表に任意適用、2012年をメドに強制適用(2015年以降)を検討	・ 2011年からすべての上場企業の財務諸表作成に適用、 ・ 会計先進国TOP10入り目標
取り込み戦略	米国、EUと対等な立場で、IFRS基準開発に積極的(資金支援、人)に参加、影響力は強い	強い意思表示しているが、全体的にみてIFRS制定過程への影響力は弱い

要性、IFRS適用の実施メカニズムの信頼性の問題、IFRS教育と人材確保の問題、IFRSのアドプションに必要な世界各国の協力体制と理解等が求められる。

＜付記＞

本稿は、東アジア経済経営学会・韓日経商學會主催の第25回日韓経済経営国際学術会議（2010年8月19日、韓国 済州大学校）において、李善複教授（東西大学校、韓国）との共同研究「日韓におけるIFRS適用とその対応」を修正、加筆したものである。

注

- 1 2009年1月、IASBのボードメンバー数が14人から16人へと増加されるとともに、地域割りが導入された。その配分は次の通りである。北米4人、ヨーロッパ4人、アジア4人、アフリカ1人、ラテンアメリカ1人、残り2人は地域を問わない。
- 2 2010年3月期の年度連結財務諸表から早期適用可能であり、日本における早期適用の予定企業は次の21社である。伊藤忠商事、キャノン、KDDI、新日本製鐵、住友化学、住友商事、ソフトバンク、東京電力、日産自動車、日本たばこ、野村HD、パナソニック、日立製作所、富士通、三井住友FG、三井物産、三菱重工、三菱商事、三菱電気、三菱東京UFJ銀行、ヤマハ発動機（週刊『経営財務』（2009.10.26）。
- 3 K-IFRSは、国際会計基準委員会財団（IASCF）との著作権契約に基づき、IFRSを韓国語に翻訳したものである。
- 4 ここでの適用会計基準は、一般企業会計基準であり、それは、現行の韓国企業会計基準を修正、補完した便覧式の会計基準である。すなわち、IFRSを適用しない非上場一般企業の負担を緩和させるために簡略化を図ったものである。
- 5 韓国の場合、2009年IFRS早期適用企業は（14社であり、2010年IFRS早期適用企業は45社である。
- 6 SECロードマップ案によれば、米国の大企業の

場合、財務諸表の作成に1社当たり3200万ドルの追加コストがかかるとしている。

- 7 三星電子、三星SDI、三星電機、三星テクウィンである。
- 8 （株）LG、LG電子、LGティスプレイ、LG化学である。

参考文献

- 李相和・崔鍾允（2009）「日韓におけるIFRS適用の状況と問題点の検討」『埼玉学園大学紀要経営学部編』第9号。
- 李善複（2010）「日本における会計基準設定メカニズムの変革」『産業経営研究』（日本大学）第32号。第46号。
- 李善複（2009）「韓国における会計制度の改革と企業経営に与える影響」『実践経営』第46号。
- 三井秀範（2009）「わが国への国際会計基準の適用について」『企業会計』第26巻。
- 新日本有限責任監査法人・Ernst & Young編（2009）IFRSセミナー「IFRSを巡る国際的動向とIFRS移行プランのご紹介」。
- 日本金融庁企業会計審議会（2009）「我が国における国際会計基準の取扱いについて（中間報告）」。
- 日本中小企業庁編（2010）報告書「企業会計基準の国際化を巡る現状について」。
- 韓国会計基準院（2009a）『現行企業会計基準と韓国採択国際会計基準の主要差異と影響分析』。
- 韓国金融監督院（2008）「K-IFRSの適用関連問題点と対策討論資料」、韓国金融監督院会計制度室。
- 企業会計基準委員会 www.fasf.jp
- 韓国会計基準院 www.kasb.or.kr